



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Recurso nº : 112.779
Matéria : IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS: 1991 E 1992
Recorrente : AGRIMEX - AGRO INDUSTRIAL MERCANTIL EXCELSIOR S/A
Recorrada : DRJ EM RECIFE/PE
Sessão de : 20 de outubro de 1999
Acórdão nº : 103-20.112

IRPJ - EMPRÉSTIMOS ENTRE COLIGADAS - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - Comprovada a insuficiência de correção monetária nos empréstimos entre coligadas, correto o levantamento fiscal, retificado com o julgamento monocrático, que inclusive admitiu despesas desta mesma natureza reconhecidas a menor.

GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS - Comprovado o reconhecimento de variação monetária passiva a maior, procedente a glosa do excesso de despesa, após a compensação de receitas também apropriadas acima do devido.

INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE AJUSTES DEVEDORES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES - Tratando-se os ajustes de gastos de natureza permanente, seus correspondentes valores devem merecer o mesmo tratamento para os bens do ativo imobilizado. A baixa dos correspondentes valores em contrapartida a conta de reserva de lucros, somente não traria reflexos tributários se a conta de Patrimônio Líquido houvesse sido corrigida pelo valor reduzido pela baixa.

EMPRÉSTIMOS ENTRE EMPRESAS INTERLIGADAS – ART. 21 DL nº 2.065/83 NOVAÇÃO DE DÍVIDA - Mesmo nos casos de novação de dívida, deve ser reconhecido pelo menos o valor da correção monetária dos recursos mantidos à disposição de empresas interligadas, de forma a manter a consistência do resultado da correção monetária.

REVOGAÇÃO DO ARTIGO 21 DO DL nº 2.065/83 - A substituição do índice de atualização monetária previsto na legislação fiscal, no caso OTN por BTNF, não retira a vigência e eficácia da norma prevista no artigo 21 do DL nº 2.065/83, sendo desnecessária a modificação deste texto legal para sua aplicação.

Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
AGRIMEX - AGRO INDUSTRIAL MERCANTIL EXCELSIOR S/A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

PRESIDENTE

MARCIO MACHADO CALDEIRA

RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 ABR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), EDISON ANTÔNIO COSTA BRITO GARCIA (Suplente Convocado), SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10

Acórdão nº : 103-20.112

Recurso nº. : 112.779

Recorrente : AGRIMEX - AGRO INDUSTRIAL MERCANTIL EXCELSIOR S/A

R E L A T Ó R I O

AGRIMEX - AGRO INDUSTRIAL MERCANTIL EXCELSIOR S/A, com sede em Goiana/PE, recorre a este colegiado da decisão da autoridade de primeiro grau, na parte que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro.

"LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os autos de infração, cujas cópias foram juntadas ao presente processo, para exigência dos créditos tributários a seguir especificados:

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO	Fls.	CRÉDITO (UFIR)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA	03	8.091.662,95
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	14	1.839.014,30
IMPOSTO DE RENDA FONTE	09	970.999,53
TOTAL DO CRÉDITO EXIGIDO		10.901.676,78

Através da Decisão DRJ/RECIFE - nº 405/96 de 26/04/96, anexada às fls. 990/1002, foram os citados autos de infração julgados PROCEDENTES, havendo sido dada ciência à contribuinte por meio de intimação cuja cópia encontra-se às fls. 1.004/1.005.

Consoante os termos da referida decisão, itens I e II, fls. 993/999, destes autos, a autoridade julgadora decidiu agravar a exigência inicialmente lançada no auto de infração, cópia às fls. 03/08, reabrindo o prazo para apresentação de nova impugnação, à instância singular, por respeito ao duplo grau de jurisdição administrativa e no intuito de ser evitado qualquer cerceamento do direito de defesa, motivo pelo qual se encontra, mais uma vez, o processo submetido ao julgamento deste juízo *a quo*.

A Decisão DRJ/Recife nº 405/96, que considerou procedente a ação administrativa teve as ementas a seguir transcritas:

'IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÕES'

Para fins da determinação do lucro real deverá ser reconhecido o valor da correção monetária incidente sobre os negócios de mútuo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

contratados entre pessoas jurídicas interligadas, por uma questão de consistência e coerência contábil-fiscal, para que seja estabelecida a correta equivalência entre os grupos do ativo e do patrimônio líquido da mutuante.

Com o fim de não descaracterizar os resultados da pessoa jurídica e na busca de uniformizar os tratamentos dispensados ao reconhecimento das variações monetárias incidentes sobre os mútuos entre interligadas, somente será aceita a dedução, como variação monetária passiva, dos valores regularmente contabilizados e atualizados com base nos índices oficiais de correção monetária.

Deverão ser corrigidos monetariamente os valores que pela sua própria natureza deverão constar no grupo do ativo permanente, não podendo ser estabelecida qualquer correspondência com o patrimônio líquido quando a autuação se referir a apenas um exercício.'

De acordo com a referida decisão, itens I e II, fls. 993/999, e com as demais peças acostadas ao presente processo, o agravamento, que ensejou a reabertura de prazo para apresentação de nova impugnação, deveu-se ao fato de que, por meio de diligência solicitada por este juízo singular, para se verificar a procedência das alegações e documentos apresentados na impugnação, foram apurados valores e datas divergentes das constantes do auto de infração de fls. 03, bem como dos itens 01 e 02 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 07/08, tendo sido acolhidas, assim, parcialmente as argüições da contribuinte.

No intuito de proceder o julgamento do presente feito com base nas disposições contidas nas leis processuais e fiscais, passa-se a apresentar, suscintamente, um relatório dos principais elementos constantes deste processo.

De conformidade com o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 07/08 e com a Decisão DRF/Recife nº 405/96, fls. 990/1002, que passam a integrar este relatório, a autuação objeto destes autos foi decorrente da constatação, em procedimento fiscal de ofício, efetuado *in loco* na citada empresa, das irregularidades abaixo descritas, cujo respectivo julgamento na primeira decisão, igualmente, encontra-se a seguir referido.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

EXERCÍCIO 1999

I - Outros resultados operacionais - Variações monetárias ativas - Mútuo entre pessoas jurídicas ligadas contratadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

Correção monetária a menor sobre empréstimos a empresas ligadas/coligadas, no valor de Cr\$ 631.581.409,28, conforme quadros/mapas demonstrativos - doc. 02/02 - fls. 103.

Enquadramento legal: artigos 157 e § 1º; 175; 254, I e 387, II RIR/80.

Por meio da citada Decisão a quo foi agravado o crédito tributário lançado inicialmente, fls. 997, para exigência do valor de Cr\$ 714.301.567,63.

EXERCÍCIO 1990

II - Outros resultados operacionais - Glosas de Variações Monetárias Passivas.

Valor de NCz\$ 10.101.885,64, apurado conforme quadros/mapas demonstrativos, constantes do documento anexo nº 01/02 - fls. 19.

Enquadramento legal: artigos 157 e § 1º. 191 e seus parágrafos, 254, II e parágrafo único e 387, I do RIR/80.

Por meio da citada Decisão a quo foi agravado o crédito tributário lançado inicialmente, fls. 999, para exigência do valor de Cr\$ 152.981.992,92.

III - Correção monetária - insuficiência de correção monetária.

Insuficiência de receita de correção monetária ocorrida em virtude do contribuinte não haver aplicado correção monetária sobre o montante de NCz\$ 3.119.465,00, correspondente a ajustes de devedores de exercícios anteriores, o que resultou no montante tributável de NCz\$ 46.226.727,94 (3.119.465,00 x 14.8188).

Esta tributação teve o seguinte enquadramento legal: artigos 4º , 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº 7.799/89 e artigo 387, II do RIR/80.

A autuação do item foi mantida integralmente na decisão DRJ/Recife nº 405/96, conforme fls. 1001.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Este auto de infração teve por enquadramento legal o disposto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

A base legal deste auto de infração foi o disposto no artigo 6º. Parágrafo único da Lei nº 7.689/88, c/c o artigo 728, II do RIR/80.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

Tempestivamente, às fls. 1009/1023 deste processo, a contribuinte, inconformada, formulou as suas RAZÕES DE DEFESA, por considerar improcedente o agravamento, apresentando os seguintes argumentos:

Preliminarmente, argüi, que não aceita a metodologia simplista adotadas pelos auditores autuantes na realização do levantamento do suposto crédito, bem como, não aceita a aplicação de juros equivalentes à TRD sobre os débitos relativos aos meses que antecederam a vigência da Lei nº 8.218/91 e, também, a exigência de reconhecimento de receita, com base no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, que perdeu eficácia com a extinção da OTN em 1º/02/89, consoante a Lei nº 7.730/89.

O mérito, igualmente, a autuada, por entender que inexistiram os alegados fatos geradores de obrigação tributária, considerando ser inconsistente o crédito tributário que lhe está sendo exigido e requerendo a absoluta improcedência da ação fiscal, impugna o lançamento, apresentando argumentos e demonstrativos no intuito de desconstituir a atuação, os quais serão examinados, detalhadamente, quando da análise na presente decisão.

?

É O RELATÓRIO.

Examinadas as peças processuais à luz da vigente legislação do Imposto de Renda e normas processuais que regem a matéria, foram feitas as constatações que se seguem:

I - PRELIMINARMENTE

No que se refere às preliminares suscitadas pela defesa, as mesmas serão acolhidas, parcialmente, com base nos motivos a seguir expostos:

I.1- QUANTO À METODOLOGIA DO PROCEDIMENTO FISCAL

Quanto à alegação de que as autoridades fiscais, na realização do levantamento do crédito tributário original, adotaram uma "metodologia simplista", esta é totalmente improcedente, descabendo maiores comentários, tendo em vista que, por meio de um detalhado exame das peças constantes do presente processo, pode-se concluir que os valores que os valores e fatos que foram objeto de autuação, bem assim, aqueles que foram verificados posteriormente na diligência fiscal, resultaram de uma acurada investigação e pesquisa nos registros contábeis e fiscais da autuada, fato este que poderá ser facilmente comprovado através da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

leitura da volumosa quantidade de demonstrativos e cálculos elaborados por aquelas autoridades e que se encontram anexados aos autos.

I.2 - QUANTO À TRD

Já no que se refere à aplicabilidade da TRD como juros, no período que antecedeu à vigência da Lei nº 8.218/91, assiste razão à impugnante, tendo em vista que, efetivamente, anteriormente à edição do citado diploma legal não é cabível a exigência daquele acréscimo legal.

Em consequência, em respeito ao princípio da irretroatividade das leis e face ao disposto no art. 1º da IN-SRF 32/97, deverá ser excluído de tributação, na apuração do crédito a ser exigido da autuada, o valor relativo à TRD, calculada como juros de mora, no período compreendido entre 04/02/91 a 29/07/91.

1.3 - QUANTO AO ARTIGO 231 DO DECRETO-LEI 2.065/83

Os novos argumentos apresentados pelo defesa, com relação ao reconhecimento de receita com base no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, por entender a contribuinte que tal exigência é descabida, tendo em vista o fato de que a aludida disposição perdeu a eficácia com a extinção da OTN em 1º de fevereiro de 1989, consoante a Lei nº 7.730/89, apesar de se constituírem em matéria não questionada anteriormente, serão analisadas na presente decisão, em respeito aos princípios da legalidade e da oficialidade e no intuito de ser evitada qualquer posterior alegação de cerceamento do direito de defesa. Entretanto, não se lhes poderá dar acolhida, pois carecem de qualquer fundamento legal ou fático.

O cerne da discussão reside na aplicabilidade, ou não, do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, o qual prevê a obrigação do reconhecimento da correção monetária.

Ab initio, se faz necessário conhecer e ir buscar o alcance da tributação prevista no citado dispositivo legal, através do qual foi estabelecida a seguinte hipótese:

'Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN'.

Os empréstimos de valores entre empresas coligadas ou interligadas, especialmente quando envolvam recursos financeiros, caracterizam-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

como operações de mútuo, pois os mesmos têm por finalidade a transferência de recursos disponíveis e uma empresa para outra empresa, interligada ou associada, que se encontra deles carente.

Em consequência, para se evitar o favorecimento entre pessoas jurídicas interligadas, quando da contratação de empréstimos entre elas, tornou-se necessário que fosse estabelecido um mecanismo legal com o intuito de ser evitada a pactuação de condições mais favoráveis, diferentes das que seriam contratadas com terceiros, com a conseqüente alteração dos respectivos resultados e por decorrência houvesse a manipulação de recursos, por meio de artifícios, com vistas à subtração de valores ao crivo de tributação.

Assim, o aludido artigo 21 do D.L. nº 2.065/83, ao prever a hipótese em tela, nada mais buscou que estabelecer uma maior justiça fiscal, bem como aprimorar a apuração da base de cálculo do imposto de renda, pois, aquela disposição legal somente é aplicável quando no contrato de mútuo não haja a previsão de atualização monetária ou esta se encontre estabelecida em moldes inferiores aos correntes no mercado ou aos índices da legislação fiscal.

Portanto, os contratos normais entre interligadas, estabelecidos nas mesmas condições que seriam contratadas no mercado com terceiros, não são alcançados pelas disposições contidas naquele diploma legal, por se encontrarem dentro do princípio da igualdade jurídica das relações tributárias, estando afastada, assim, a hipótese de favorecimento.

Na verdade, quando o texto legal expressamente dispôs que 'deverá ser reconhecido pelo menos o valor correspondente à correção monetária, com base na variação da ORTN', mesmo que não contratada e, por consequência, não recebida, estabeleceu uma presunção legal para abranger as operações onde se estaria descaracterizando as atividades próprias da pessoa jurídica, por meio do desvio de recursos das suas transações e atividades normais e aplicáveis na manutenção da sua atividade produtora e, disfarçadamente, se beneficiasse pessoa jurídica interligada através de um favorecimento recíproco.

Neste mesmo sentido, a Administração tributária, interpretando a matéria, consoante os Pareceres Normativos CST nºs 23/83, 17/84 e 10/85, dispôs que:

'Não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize; contrato escrito ou verbal, adiantamento de numerário ou simples



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

'lançamento em conta corrente, qualquer feito que configurar capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração ou com compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal.'

'Em verdade, o que a lei pretendeu foi assegurar o reconhecimento de uma remuneração mínima aos valores mutuados durante o período em que estivessem colocados à disposição de terceiros, mesmo em se tratando de empresas ligadas, como forma de recompensar, na sociedade mutuante, o não reconhecimento do resultado que poderia ser gera, se a aplicação dos recursos correspondentes fosse efetuada pela própria titular dos capitais mutuados'. (item 4.3 do P.N. 10/85)

Portanto, pode-se concluir que, na sua essência, o objetivo pretendido pela norma legal é de, simplesmente, fazer a correta correspondência entre valores do ativo e do patrimônio líquido da pessoa jurídica da empresa mutuante, pois, os valores mutuados não estando à sua disposição, mas sim com terceiros, acarretam, por decorrência, uma diminuição sem justificativa no seu patrimônio líquido.

Então, mister se faz que, por meio do reconhecimento da correção monetária, se anulem esses efeitos, para que o ativo *versus* patrimônio líquido possam se equivaler corretamente e não sejam alterados os resultados da empresa.

Ora, se esta foi a pretensão do legislador e sendo ela a mais correta do ponto de vista contábil e da legislação comercial e fiscal, por ser a que melhor reflete a realidade do patrimônio da pessoa jurídica, não há como se da interpretação diversa para acolher o entendimento de que, face a simples substituição do índice reconhecido pela legislação fiscal para atualização monetária, ORTN, por outro, no caso o BTNF, sem qualquer revogação, expressa ou tácita, sobre a hipótese tributária, implique em total desprezo do objetivo visado pela legislação fiscal.

Cumpre esclarecer que, apesar do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 nunca ter sido adaptado às modificações posteriores dos índices oficiais de correção monetária, para outros com denominação diferente da ORTN, constitui-se em fato irrelevante, uma vez que é unânime o entendimento, quer na hermenêutica jurisprudencial administrativa, quer na judicial, que os novos índices substitutivos dos anteriores se aplicam, automaticamente, às hipóteses de correção monetária. Tanto é que, nos períodos em que houve a exclusão legal da correção monetária, deixou, igualmente, de haver a exigência de atualização monetária do mútuo, seja





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

com base no citado Decreto-lei, seja após a inclusão do mútuo como conta do ativo sujeita à correção monetária.

Ressalte-se, inclusive, que tal entendimento é tão pacífico que a própria autuada reconheceu nos seus registros contábeis, quando lhe foi favorável, as atualizações dos mútuos como despesas ou variações monetárias passivas, aplicando é, até mesmo requerendo que lhe sejam aplicados na presente decisão, os respectivos valores das despesas, consideradas a maior na autuação, com base nos novos índices oficiais de correção monetária instituídos posteriormente.

Com base no exposto, não havendo como se entender que o Decreto-lei nº 2.065/83, à época da ocorrência do fato gerador não mais era aplicável à hipótese, como arguido pela defesa, ou que a exigência expressa no auto de infração está desprovida de fundamentação, tendo em vista que a norma que deu respaldo à autuação era, à época da ocorrência do respectivo fato gerador, totalmente válida, esta vigente e se encontrava perfeitamente eficaz, pronta a produzir e gerar todos os seus efeitos, também serão rejeitadas as novas argumentações trazidas pela defesa para o presente caso.

1.4 - APLICAÇÃO DOS ÍNDICES DE NCz\$ 6,17019 E NCz\$ 6,92

Em sua defesa, às fls. 1.012, a contribuinte aponta uma suposta divergência existente nos cálculos dos demonstrativos que lastrearam a autuação a autuação por entender que a divisão do movimento do dia 31/01/89 por NCz\$ 6,17019, quando correto, no seu entendimento, seria NCz\$ 6,92, resultou em uma quantidade maior de OTN o que implicou na diferença, a ela desfavorável, dos valores autuados.

Examinando-se os demonstrativos de fls. 19/157 e 918/953, verifica-se que a autoridade fiscal agiu em estrito cumprimento das normas da legislação tributária que regiam a espécie à época da ocorrência do fato gerador, pois:

- a) os valores dos saldos finais, em 31/12/88, foram divididos pela OTN de Cz\$ 4.790,89, cujos respectivos valores seriam os saldos iniciais em 01/01/89;
- b) os valores dos lançamentos a débito ou a crédito do movimento ocorrido no mês de janeiro de 1989 foram corrigidos monetariamente, dividindo-se o saldo em 31/01/89 por 6,17019;
- c) o saldo existente em 31/01/89 (saldo inicial mais movimento do mês de janeiro) foi reconvertido, naquela data, para Cruzados Novos (NCz\$) pelo índice de 6,92;

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

d) da conversão dos valores em OTN para Cruzados Novos resultou na correção monetária do período de janeiro de 1989, cujos respectivos valores a própria contribuinte pretende ver reconhecidos a seu favor no presente julgamento e computados no saldo inicial a ser considerado em 01/02/89, argumentos estes que, com relação a esta parte, serão acolhidos por este juízo singular.

Fazendo-se uma integração sistemática da legislação fiscal regente da matéria, vigente naquele período-base, conclui-se que os índices e os procedimentos utilizados pela autoridade fiscal estão corretos haja vista que:

- 1) os valores dos saldos finais das contas sujeitas à correção monetária, existentes em 31/12/88, deveriam ser convertidos para OTN vigente àquela data - NCz\$ 4.790,89;
- 2) o artigo 30 da Lei nº 7.730/89 (regras de desindexação da economia, 'congelamento de preços') estabeleceu que, no período-base de 1989, para a correção monetária das demonstrações financeiras, deveria ser utilizada a OTN de NCz\$ 6,92;
- 3) a Lei nº 7.747/89, art. 1º, aplicável, por analogia, à espécie, ao disciplinar a correção monetária de mútuo, dispôs que no caso da OTN fiscal deveria ser utilizado o valor de NCz\$ 6,92;
- 4) igualmente, de acordo com as Disposições Finais e Transitórias constantes da Lei nº 7.799/89, art. 29 a 32, com vista à adaptação dos valores registrados no Livro Razão Auxiliar em OTN ao novo índice BTN, expressamente, foi determinado que os saldos existentes em 31/01/89, seriam atualizados monetariamente, tomando-se por base o valor da OTN de NCz\$ 6,92, devendo ser convertidos em BTN mediante a sua divisão pelo valor da BTN de NCz\$ 1,00.

Pelo exposto, dúvidas não devem ser suscitadas acerca da aplicabilidade do valor de NCz\$ 6,92 para reconversão para Cruzados Novos dos valores em OTN, existentes em 31/01/89 nos registros contábeis das pessoas jurídicas, não assistindo, por consequência, qualquer razão à autuada, com relação às questões levantadas.

II - NO MÉRITO

II.1 - EXERCÍCIO 1991

II.1.1 - OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS

Variações Monetárias Ativas - Mútuo Entre Pessoas Jurídicas Ligadas

Sob o presente item foi exigido crédito tributário com base na falta de reconhecimento, por parte da autuada, de variações monetárias ativas incidentes sobre operações de mútuo realizadas entre a contribuinte e empresas interligadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

Através da sua defesa, a contribuinte procurou impugnar a exigência, sob a argumentação de que os autuantes cometem vários equívocos no levantamento dos valores apontados como apropriação de receita a menor, apresentando os demonstrativos de fls. 534/561 para comprovar o seu direito, bem como anexando xerocópias das folhas do livro Diário.

Durante a diligência fiscal, efetuada junto à autuada para verificação dos fatos impugnados, a contribuinte, em atendimento à intimação de fls. 834/839, apresentou os esclarecimentos de fls. 852/853, acompanhados dos documentos solicitados, alegando em sua defesa que 'nenhum dos contratos discriminados é contrato de mútuo ou forma contratual que de algum modo pudesse produzir o mesmo efeito do mútuo ou forma contratual que de algum modo pudesse produzir o mesmo efeito do mútuo. As assunções de dívida não são contratos reais, não implicam na liberação de qualquer valor financeiro, portanto, não obrigam ao reconhecimento da C.M. objeto do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83'.

Através da Informação Fiscal, às fls. 984, as autoridades fiscais concluíram que, apesar de a documentação apresentada pela contribuinte constituir-se em comprovação de operações tipificadas com 'novação subjetiva passiva', tal fato não gera efeito em relação ao saldo conjunto das variações monetárias, por entenderem que, mesmo assim, persiste o crédito sujeito ao reconhecimento da correção monetária mínima.

Deste modo, com base no aludido entendimento e após a elaboração de novos demonstrativos e quadros auxiliares, fls. 928/953, em substituição aos inicialmente apresentados para embasamento da autuação, fls. 103/157, foram efetuados os ajustes requeridos pela contribuinte, ensejando tal procedimento, com resultado, o agravamento da matéria tributável, consoante Decisão nº 405/96, fls. 993/997, de Cr\$ 631.581.409,28, como consoante do auto de infração, para Cr\$ 714.301.567,63.

Na defesa apresentada às fls. 1016/1.017, a contribuinte argüi equívoco dos autuantes com relação a:

a) Omissão de Receita - Cr\$ 18.695.683,90

Quanto à Omissão de Receitas de Cr\$ 18.695.683,90, a contribuinte alega que os autuantes ao computarem na planilha de fls. 125 e 129 o movimento do dia 30/09/89 (NCz\$ 40.772.987,44) como se fosse um empréstimo, quando na verdade se trata de correção monetária dos empréstimos concedidos até 31/05/90, tal fato resultou em um acréscimo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

incabível de NCz\$ 22.551.185,03, reconhecendo a existência de uma diferença, apenas, do valor de NCz\$ 2.517,08.

Procedendo-se o confronto das alegações formuladas pela defesa, com os demonstrativos de fls. 125/129, especialmente os das fls. 128 e 275, verifica-se que na base de cálculo objeto de autuação consta o cômputo pela autoridade fiscal do valor de NCz\$ 40.772.987,44, bem assim, no demonstrativo de fls. 935 que ensejou o agravamento. Entretanto, constata-se que não assiste razão à contribuinte, haja vista que nos citados cálculos foi considerado, corretamente, o valor em questão, tendo em vista que ele se refere à receita de correção monetária, do período de janeiro a setembro de 1990, reconhecida a menor, consoante as normas vigentes à época e que disciplinavam a atualização monetária dos mútuos, a qual, portanto, era passível tributação.

b) Despesas a Menor - Cr\$ 572.676.054,45

Às fls. 1.016, a contribuinte alega que os autuantes, ao elaborarem a planilha de fls. 145 e considerarem que ela havia registrado 'despesas a maior' no total de NCz\$ 1.746.874.671,46, cometaram equívoco, pois, não consideraram as datas dos contratos (cópias juntadas às fls. 1.066/1.075) constantes dos históricos contábeis e, bem assim, computaram o citado valor como se fosse um novo empréstimo, quando ele se referia ao valor da própria correção monetária dos empréstimos recebidos. Para justificar as suas argüições, a impugnante juntou a planilha das fls. 1.076, reconhecendo ser o total nesta apurado o valor limite a lhe ser cobrado.

Apesar da contribuinte, parcialmente, reconhecer a existência da despesa, ainda, apresenta impugnação com relação à parte restante. Entretanto, mais uma vez não lhe assiste qualquer razão, tendo em vista que, confrontando-se o demonstrativo de fls. 145, que deu suporte à autuação, com aquele apresentado pela defesa às fls. 1.076, relativo à despesa de correção monetária, constata-se que as datas, os índices e os valores considerados nos cálculos da autuação são idênticos àqueles apresentados pelo próprio contribuinte.

Entretanto, a apontada divergência surge com relação aos valores computados pela fiscalização na data 31/12/90 (índice de 103,50081), fls. 145, e aqueles utilizados pela contribuinte, fls. 1.076, tendo em vista que esta considerou nos seus cálculos as datas de assinaturas dos contratos, que são considerados como irrelevantes ante a realidade da hipótese fática, e não as datas em que a credora efetuou, nos seus registros contábeis, o lançamento e reconhecimento no lucro real dos respectivos encargos financeiros, incidentes sobre os negócios de mútuo, como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

informadas pelas notas de débito juntadas pela defesa ao processo, às fls. 1.077/1.082, as quais foram consideradas,. Desde o início, pela autoridade fiscal, consoante cópias das aludidas notas de débito, que já constavam nos autos às fls. 575/578 e 582.

Também, não se pode dar guarida às argüições da defesa de que não poderia ter sido considerado na autuação o valor de NCz\$ 1.746.874.671,46 como se fosse um novo empréstimo, tendo em vista que os cálculos que deram suporte à autuação estão corretos, pois, o valor em questão, por se referir à receita de correção monetária do período de janeiro a dezembro de 1990, igualmente, deveria ser computado com vistas à apuração dos valores da despesa de correção monetária, passíveis de serem deduzidos para fins do lucro real, consoante as normas vigentes à época, que disciplinavam a atualização monetária dos mútuos, os quais, portanto, eram passíveis de serem glosados e tributados.

c) Correção Monetária de Assunção de Dívida - Cr\$ 1.268.281.938,18 (fls. 953)

Relativamente a este item, a contribuinte alega, em seu favor, que são válidos os argumentos já apresentados para o ano-base de 1989, acrescentando, entretanto, que o valor considerado deverá ser retificado para Cr\$ 603.999.076,35, de acordo com os demonstrativos por ela apresentados às fls. 1.083/1.103.

Tendo em vista que os argumentos da defesa são relativos à improcedência do lançamento, que considerou como mútuo a assunção de débitos, bem assim, à inaplicabilidade dos índices substitutivos da ORTN, no cálculo da correção monetária dos mútuos entre interligadas, é desnecessário serem repetidos, na análise deste item, todos os argumentos já expostos na presente decisão. Com efeito, o entendimento adotado nesta decisão é o de que a assunção de dívidas entre interligadas, decorrente de novação, igualmente se caracteriza como mútuo, devendo, em consequência, ser-lhe aplicado o mesmo tratamento. Também, com relação à substituição da ORTN pela BTN foi adotado o entendimento de que ela não invalida nem revoga a exigência contida nas normas legais que obrigam ao reconhecimento das respectivas receitas de correção monetária dos mútuos e limitam a dedutibilidade das despesas dos valores pagos a este título aos mesmos índices oficiais, especialmente, quando estes foram os parâmetros utilizados pela credora para lançar nos seus registros e oferecer à tributação os correspondentes valores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

Em consequência será mantida integralmente a exigência do item.

II.2 - EXERCÍCIO 1990 - ANO-BASE 1989

II.2.1 - Outros Resultados Operacionais
Glosa de Variações Monetárias Passivas

A autuação deste item refere-se à glosa de valores de variações monetárias passivas, consideradas em excesso, relativas às transações efetuadas entre a contribuinte autuada e suas interligadas, apuradas conforme demonstrativos de fls. 19/102.

Por meio da Decisão DRJ/Recife nº 405/96 foi agravado o valor inicialmente lançado, em virtude de terem sido considerados os argumentos apresentados pela defesa, com relação ao cômputo das notas de débito juntadas às fls. 570/582 do processo, bem como, terem sido consideradas as datas constantes dos contratos de novação, apresentados pela defesa, durante esta fase, para efeito do cálculo da variação monetária.

Em decorrência, por meio dos demonstrativos de fls. 918/927, foi refeita a apuração do valor da variação monetária passiva, considerada como indevidável, o que implicou em um agravamento da matéria inicialmente tributada (Cr\$ 101.001.855,64) para o valor de Cr\$ 152.981.992,92.

Consoante a nova impugnação apresentada, às fls. 1.010/1.013, a contribuinte alega que não aceita a glosa de despesas contabilizadas a maior, no valor de Cr\$ 113.361.441,02 (fls. 19) classificadas como desnecessárias à manutenção da empresa, pois, a sua contabilidade registrou as despesas cobradas pelas coligadas dentro dos limites do mercado financeiro, não se conformando com os valores apropriados pelos autuantes, com base no Decreto-lei nº 2.065/83, por entender que, com o fim da OTN, tal dispositivo já havia perdido, inteiramente, a sua eficácia, o que resultou nas diferenças apuradas conforme quadro demonstrativo apresentado, pela defesa, às fls. 1.010.

Com relação aos citados argumentos da impugnante, descabe maiores discussões no mérito do presente julgamento, uma vez que, quando das preliminares, já houve a fundamentação e motivação justificativas do entendimento da continuação da aplicabilidade do Decreto-lei nº 2.065/83, em relação às operações de mútuo, no período-base de 1989, como no caso ora *sub judice*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

Igualmente, inexiste qualquer amparo às razões trazidas pela contribuinte, no que se refere ao índice oficial de correção monetária a ser aplicado para reconversão dos valores dos saldos das contas passíveis de correção monetária, existentes em 31/01/89, haja vista que, nas preliminares desta decisão, já foi devidamente demonstrada a correta aplicação pela autoridade fiscal dos índices oficiais vigentes à época do fato gerador, rejeitando-se portanto, qualquer alegação neste sentido.

Entretanto, assiste parcial razão à defesa, no que se refere ao equívoco da autoridade fiscal, com relação ao fato de que, ao transportar os saldos das contas existentes em 31/01/89, para abertura das contas em 01/02/89, pelo valor original sem computar a correção monetária do período relativo ao mês de janeiro de 1989, teria, efetivamente, resultado em prejuízo para a contribuinte, o que poderá ser verificado no confronto dos valores constantes nos demonstrativos de fls. 20/102.

A título de exemplificação, consoante fls. 20, o saldo final em 31/01/89, antes da correção, NCz\$ 455.587,47, é o mesmo valor que consta das fls. 21, como saldo inicial do período-base de 01/02/89, quando o correto seria transportar o valor de NCz\$ 623.402,01, ou seja, o saldo inicial acrescido da correção monetária do período, no valor de NCz\$ 167.814,54, para que a partir daquele total fossem feitos os ajustes dos movimentos a débito e a crédito nas respectivas contas de mútuo.

Em consequência, refazendo-se os cálculos dos demonstrativos de fls. 20/102, conjugando-se com os valores dos demonstrativos de fls. 918/953, que ensejaram o agravamento na Decisão DRJ/Recife nº 405/96, e elaborando-se novos demonstrativos, fls. 1.111/1.154 do processo, constata-se que deverão ser considerados nos cálculos da presente decisão os seguintes valores:

ITENS DA AUTUAÇÃO RECEITA/DESPESA	VALORES DA AUTUAÇÃO FLS. 19	VALORES DO AGRAVAMENTO (DECISÃO 405/96 - FLS. 990/1.002 e 918 e 927)	VALORES DESTE JULGAMENTO
Omissão de receita	12.359.585,38	79.801.048,10	24.435.223,29
Despesas glosadas	(113.361.441,02)	(113.361.441,02)	(119.421.600,00)
Assunção dívida	-		
TRIBUTAÇÃO	(101.361.441,02)	(152.981.992,92)	141.606.736,77

Ressalta-se que nos novos cálculos, tendo em vista que os movimentos da contas de mútuo geraram lançamentos a débito e a crédito, os quais sofreram alterações em virtude do cômputo da citada correção monetária,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

foram alterados os valores inicialmente considerados, quer na autuação, quer pela contribuinte, tanto com relação às receitas a serem reconhecidas e às despesas a maior passíveis de serem glosadas, quanto no tocante às despesas a menor iniciais que foram consideradas, agora, corretamente, para fins da sua dedutibilidade, o que resultou na diminuição das diferenças apuradas inicialmente, consoante demonstrativo retro.

Em consequência, acolhendo-se em parte as argüições da defesa, será mantida, parcialmente, a exigência consubstanciada na Decisão DRJ/Recife nº 405/96, para se considerar a título de glosa de despesa de variação monetária passiva, apenas o valor de Cr\$ 141.606.736,77, devendo ser excluída de tributação a diferença no total de Cr\$ 11.375.256,15.

Saliente-se que, no presente julgamento, igualmente ao entendimento já exposto na Decisão DRJ/Recife nº 405/96, foram considerados os valores constantes das notas de débito às fls. 570/582 dos autos, computando-se, apenas, o valor da correção monetária calculada pelos índices oficiais, uma vez que no histórico dos citados documentos, ao serem descritas as operações a que se referem, expressamente, se encontra mencionado que os encargos financeiros computados sobre os contratos de mútuos foram reconhecidos em obediência às prescrições do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

Assim, adotando-se o entendimento de que a dedutibilidade de quaisquer valores, para fins de determinação do lucro real, deverá atender às condições de serem os mesmos normais e usuais no mercado financeiro, para que não se permita serem descaracterizados os resultados da pessoa jurídica, com alteração da base de cálculo do imposto e, também, com vistas a que seja dado tratamento uniforme à mesma matéria (variações monetárias ativas e passivas), foram refeitos os cálculos para se considerar como dedutível a variação monetária passiva, apenas, no que se referir à correção feita pelos índices oficiais e que esteja devidamente comprovada e lançada regularmente nos registros contábeis da contribuinte.

II.2.2 - Correção Monetária de Assunção de Dívida - NCz\$ 119.421.600,00

Às fls. 1.014/1.015 a defesa se insurge contra o valor considerado na Decisão DRJ/Recife nº 405/96, a título de assunção de dívida, com base nos documentos da própria contribuinte, por entender que a exigência é descabida, tendo em vista que o Decreto-lei nº 2.065/83 havia perdido a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

sua eficácia, bem assim, que na qualidade de credora não manteve a titularidade do crédito decorrente do empréstimo, não estando sujeita ao disposto no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, como também, por considerar que o intervalo de tempo em que deve ser apurada a variação da ORTN é mensal, sendo, neste período, que deverá ser reconhecida extra-contabilmente a respectiva variação, pois, a lei, não prevê a atualização monetária do saldo nem que a variação monetária ativa ou passiva seja apurada com base na variação acumulada da ORTN, OTN, BTN ou qualquer outro índice.

Não há como se acolher os argumentos da contribuinte, tendo em vista que, no presente julgamento, bem assim, naquele anteriormente proferido por este juízo singular, na Decisão DRJ/Recife nº 405/96, fls. 990/1.002, já ficou exaustivamente demonstrada a procedência da exigência em tela, no que se refere à validade e eficácia dos dispositivos do Decreto-lei nº 2.065/83, bem assim, a aplicabilidade obrigatória do reconhecimento das variações monetárias relativas às operações de mútuo, mesmo quando estas se exteriorizem sob a forma atípica como novação ou assunção de dívida, desde que mantenham e se possam constatar a existência das mesmas características do mútuo.

Igualmente, descabe qualquer procedência nas alegações relativas à periodicidade do intervalo de apuração da citada variação monetária, tendo em vista que, a atualização monetária dos respectivos valores obedece às expressas prescrições legais, de acordo com as quais, ela poderia ser efetuada diariamente ou mensalmente, de conformidade com a legislação tributária que estabelecesse a variação dos índices oficiais.

Mantida a exigência do item

II.2.3 - Insuficiência de Receita de Correção Monetária

Insuficiência de receita de correção monetária apurada em virtude da contribuinte não haver aplicado a correção monetária sobre o montante de NCz\$ 3.119.465,00, correspondente a ajustes de devedores de exercícios anteriores, o que resultou no montante tributável de NCz\$ 46.226.727,94 (3.199.465,00 x 14,8188).

Na nova impugnação, apresentada às fls. 1.014, a contribuinte apresenta alegações contra a autuação e respectiva manutenção da tributação deste item na Decisão DRJ/Recife nº 405/96, discutindo o efeito de um lançamento da baixa de um valor integrante do ativo permanente, o qual teve como contrapartida lucros acumulados, alegando haver dado baixa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

do valor de NCz\$ 3.119.465,28, na data de 31/08/89, tendo como contrapartida várias contas de lucros acumulados.

Relativamente a este item, apesar de não ter havido qualquer alteração, agravamento da autuação ou reabertura de prazo para nova impugnação, para esse evitar qualquer argüição de cerceamento ao legítimo direito de defesa, mister se faz que sejam feitas as seguintes considerações.

Tendo em vista que o valor objeto de autuação refere-se a gastos com pesquisas agrícolas apropriados nos respectivos projetos, baixados das contas ativas desses mesmos projetos, posteriormente, por infrutíferos, tendo como contrapartida a conta de patrimônio líquido - lucros acumulados, por se tratarem de dispêndios que, pela sua própria natureza, deverão constar no grupo do ativo permanente da empresa, de acordo com a legislação fiscal regente da espécie, estão os mesmos, em consequência, obrigatoriamente, sujeitos à correção monetária.

Na verdade, mais uma vez a contribuinte pleiteia que não há diferença a tributar, consoante fls. 1.014 do processo, argumento este idêntico ao já apresentado quando da impugnação inicial às fls. 530, de que, *ipis litters*, 'se de um lado o lançamento provocou a redução de correção devedora do permanente, por outro, inibiu a ocorrência de correção credora da conta de patrimônio líquido em igual valor', apesar de se insurgir contra a Decisão nº 405/96, desta instância julgadora, alegando não reconhecer tais argüições como suas.

Tendo em vista que a contribuinte não logrou apresentar, arguir ou demonstrar qualquer prova ou fato novo, é despiciendo tecer maiores análises sobre a matéria, uma vez que, os fundamentos constantes da Decisão DRJ/Recife nº 405/96, que aqui se consideram coo se transcritos estivessem, são mais do que suficientes para justificar e motivar a manutenção do lançamento efetuado contra a contribuinte.

Deste modo, não se podendo dar guarida ao pleito da defesa será mantida integralmente a tributação do presente item.

II.3 - Imposto de Renda na Fonte Sobre o Lucro - I. L. L..

No que se refere à tributação do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, tendo em vista que o enquadramento legal que deu suporte à autuação foi o artigo 35 da Lei nº 7.713/88, será cancelado o respectivo crédito tributário, haja vista a Resolução nº 82/96 do Senado Federal, que estendeu '*erga omnes*' a decisão do STF com relação à espécie e o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

entendimento da Administração Tributária, contido na Instrução Normativa nº que se manifestou neste sentido, pelo fato de que a empresa autuada é pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade por ações, para as quais não era aplicável tal forma de tributação dos lucros.

II.4 - Quanto aos Juros de Mora Equivalentes à TRD

Tendo em vista os argumentos apresentados quando das preliminares da presente decisão, deverá ser subtraída, no cálculo do crédito tributário que restar devido, a aplicação da TRD, com juros de mora, relativamente ao período compreendido entre 04/02/91 a 29/07/91, acolhendo-se, assim, as alegações da defesa, com relação a esta parte, tendo em vista ser este o atual entendimento da Administração Tributária Federal.”

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

V O T O

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e encaminhado por força de decisão judicial, dele tomo conhecimento.

Conforme consignado em relatório, três são os itens em discussão nestes autos, nos quais não se incluem os valores agravados com a primeira decisão monocrática, que foram transferidos para o Processo nº 10480.012079/98-74. Tratam-se de variações monetárias ativas de empréstimos a coligadas, glosa do excesso de variações monetárias passivas de transações com coligadas e falta de correção monetária de ajustes de exercícios anteriores.

Antes de analisar o mérito das questões, em suas razões fáticas e jurídicas é necessário apreciar algumas arguições de inconsistência da decisão recorrida.

Alega a contribuinte que a redução efetuada na base de cálculo do IRPJ, Exercício de 1990, no valor de Cr\$ 11.375.256,15 não restou suficientemente demonstrado. Entretanto, verificando-se a decisão profligada, identifica-se às fls. 1.166 a 1.168, detalhes da demonstração questionada, cujo quadro de fls. 1.168 demonstra claramente a modificação do valor inicialmente lançado, o agravamento e o valor remanescente após o julgamento.

Relativo a alegação de que a decisão foi perfuntória no trato das questões, verifica-se quando da leitura do relatório, que tal afirmativa não se coaduna com a realidade processual. A análise feita pela autoridade monocrática foi bem criteriosa, não só nas questões fáticas quanto jurídicas, abordando todos os pontos questionados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

No mérito, as questões serão analisadas na seqüência do relatório, em relação às questões fáticas para, ao final dos itens serem abordados os pressupostos jurídicos questionados.

1 - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS LIGADAS/COLIGADAS

Trata-se de reconhecimento a menor de correção monetária sobre empréstimos a empresas ligadas/coligadas, no montante de Cr\$ 631.581.409,28, cujo agravamento determinado na primeira decisão monocrática foi transferido para outro processo, como visto em relatório.(ex. 1991, ano-base 1990)

O erro apontado pela recorrente relativamente à omissão de receita foi devidamente analisado em primeiro grau, quando verificou-se que o valor NCr\$ 40.772.987,44 refere-se a receita de correção monetária reconhecida a menor no período de janeiro a setembro de 1990. No sentido de guardar uniformidade com critérios de apuração apresentados nos demonstrativos, não só elaborados pelo fisco como pela recorrente, tanto na apuração da receita de correção monetária contabilizada a menor, quanto da despesa também escriturada a menor, torna-se consistente o valor apurado. Assim, deve ser mantido o cálculo como realizado pela fiscalização

2 - GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS

Este item reporta-se ao exercício de 1990, ano-base de 1989, consistente na glosa de variações monetárias passivas reconhecidas a maior, no montante de Cr\$ 101.001.855,64, cujo agravamento, igualmente, foi transferido para outro processo.

Neste item a recorrente apresenta um quadro demonstrativo apontando supostas irregularidades, decorrente da não incorporação ao total da correção monetária a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

ser apurada os valores da coluna de 31/01/89 que totalizam NCz\$ 10.801.552,23 o que fasearia o resultado da coluna de 31/12/89.

Entretanto, tal erro foi corrigido na segunda decisão monocrática, especificamente às fls. 1.167, que resultou no demonstrativo de fls. 1111/1154, o que ensejou o refazimento da correção monetária constante do quadro de fls. 1.168.

Desta forma, persiste a glosa de despesas, no montante reduzido pela decisão recorrida, no montante de NCz\$ 33.560.392,92, resultante da diferença entre as despesas glosadas e a correção monetária apropriada a menor (NCz\$ 113.361.441,02 – NCz\$ 79.801.048,10).

3 - CORREÇÃO MONETÁRIA DE AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

No particular, a alegação da recorrente prende-se no fato de que, mesmo com a falta de contabilização da correção monetária de contas integrantes do ativo permanente, não haveria reflexo no resultado da correção monetária, visto que a baixa dos investimentos foram efetuados diretamente a conta de lucros acumulados.

Conforme decidido em primeira instância, o procedimento fiscal se afigura correto visto que a baixa em conta do patrimônio líquido durante o período-base não apresentou resultado a menor no próprio exercício, exceto se estivesse comprovado que a correção dos lucros acumulados tivessem sido corridos pelo valor reduzido.

Assim, mantém-se a exigência como resultante da decisão monocrática.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

No que pertine à procedência legal destas exigências sustenta a reclamante que o artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 perdeu eficácia em 1º de fevereiro de 1989, com a extinção da OTN consoante a Lei nº 7.730/89.

Esta matéria já foi por demais analisada nesta Câmara, como em todo o Primeiro Conselho, sendo certo que a correção monetária de mútuos tem na sua essência o objetivo pretendido pelas normas que regem a correção monetária de balanço, ou seja, manter o equilíbrio entre as correções monetárias do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido.

As importâncias colocadas à disposição de coligadas e/ou controladas, como nas interligadas, retiraram da movimentação da empresa recursos que geram receitas, mantendo intacta a correção devedora do patrimônio líquido, alterando o resultado do exercício. O comando do mencionado artigo 21 somente veio a corrigir tal distorção, fazendo a recomposição do resultado da correção monetária de balanço, ao anular os efeitos da correção feita a maior do patrimônio líquido, pela sua indevida redução com os empréstimos efetuados sem qualquer remuneração ou à taxas inferiores às de correção monetária.

Neste sentido, a substituição do índice de atualização monetária não implica em revogação de tal dispositivo, pois o que a norma legal visa é a correta apuração do resultado da correção monetária.

A decisão recorrida bem abordou esta irresignação do sujeito passivo, motivo pelo qual aliado a seus fundamentos, mantendo as tributações levadas a efeito com base nas regras do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

Relativamente às consequências jurídicas da assunção de dívida, sustenta a autora do apelo que, o artigo 21 somente era aplicável aos negócios de mútuo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10
Acórdão nº : 103-20.112

não podendo ser estendidos seus efeitos à novação de dívida que tem conceito distinto, fazendo referência ao artigo 1256 do Código Civil.

A autoridade monocrática, ao apresentar suas fundamentações relativas a esta matéria, quando da prolação da primeira decisão monocrática, decidiu com propriedade, após o exame dos contratos de novação de dívida. Em suas conclusões verificou que a nova devedora assumiu o débito e o fez tão somente com repasse de um empréstimo de uma interligada para outra o que tipifica, cristalinamente, o prosseguimento do mútuo como previsto na lei civil e, portanto, não havendo como se deixar de aplicar as prescrições relativas à correção monetária do mútuo.

Na realidade não houve alteração de definição ou conceitos dos institutos de direito privado. A troca de devedor não altera o conceito de mútuo, persistindo este após a novação da dívida. E, sendo o novo devedor empresa interligada, deve ser exigida a correção monetária, na forma do mencionado artigo 21.

A se acolher a tese da recorrente, restando recursos mantidos à disposição de empresas interligadas, através de troca de devedores, continuaria a efetiva redução do patrimônio líquido, agora sem o reconhecimento dos efeitos do artigo 21. Com a novação, a empresa, sem trabalhar com os recursos postos à disposição de interligadas, geraria despesa de correção monetária, inclusive da parcela do patrimônio reduzido, desvirtuando as regras de correção monetária de balanço.

Desta forma, deve ser mantida a correção monetária dos contratos de mútuo, mesmo os de novação de dívida, com os ajustes determinados na decisão recorrida, exceto quanto aos agravamentos que foram transportados para outro processo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.012159/94-10

Acórdão nº : 103-20.112

Mantidas as exigências contestadas, os lançamentos reflexos devem merecer a mesma solução, visto não haver fatos ou argumentos distintos a ensejar conclusão diversa.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Marcio Machado Caldeira". Below the signature, the name "MARCIO MACHADO CALDEIRA" is printed in capital letters.

MARCIO MACHADO CALDEIRA